I. WETGEVEND KADER

- **Federale wetgeving**

Regime voor buitenlandse kaderleden grondig hervormd

Na 38 jaar, en met ingang van “1 januari 2022” (aldus de regering, recent) wordt het fiscale regime voor buitenlandse kaderleden, beter gekend als het expatregime, geactualiseerd. Dit regime is vandaag immers uitsluitend gebaseerd op een administratieve circulaire uit 1983, en dient dus aangepast te worden aan de juridische en fiscale noden van vandaag. De beoogde aanpassingen zijn in de eerste plaats bedoeld om meer rechtszekerheid te bieden. Het doel van het expatregime was en blijft België te promoten bij buitenlandse investeerders en om internationaal opererende bedrijven in staat te stellen om gekwalificeerd personeel naar België over te plaatsen en aan te werven tegen een aanvaardbare en competitieve kostprijs. Momenteel liggen de ontwerpteksten bij de Raad van State. Enig voorbehoud moet dus gemaakt worden, aangezien de teksten nog niet definitief zijn.

De personen die van de regeling gebruik kunnen maken, zullen in principe het fiscaal statuut van Belgisch rijksinwoner hebben - in tegenstelling tot het huidige systeem, waarbij expats voor inkomstenbelastingdoeleinden fictief altijd als ‘niet-inwoners’ van België werden beschouwd. Zij zullen in België vervolgens belastbaar zijn op hun wereldwijde inkomsten, maar zullen tevens aanspraak kunnen maken op de bescherming van de belastingverdragen die België met andere landen heeft (wat niet mogelijk is in het huidige stelsel omdat de circulaire dat uitsloot), bijvoorbeeld als zij in andere landen werken of passieve inkomsten uit niet-Belgische bronnen hebben, om dubbele belasting op dezelfde inkomsten te voorkomen. Ook personen die hun woonplaats buiten België behouden, zullen in aanmerking kunnen komen voor dit nieuwe regime, als niet-inwoners dan. Tevens valt de vereiste van een buitenlandse nationaliteit weg. Daardoor wordt de discriminatie die er tot op heden bestond, weggewerkt: ook personen met de Belgische nationaliteit die aan de voorwaarden voldoen, zullen voortaan in aanmerking komen. Hij of zij moet rechtstreeks aangeworven zijn vanuit het buitenland of ter beschikking worden gesteld in België bij een vennootschap die deel uitmaakt van een internationale groep.

Bedoeling is om twee nieuwe wetsartikelen voor “ingekomen belastingplichtigen” en voor “ingekomen onderzoekers” in te voeren. Die zullen dezelfde fiscale voordelen hebben. Ze verschillen alleen (lichtjes) van elkaar op het vlak van het personele toepassingsgebied en de voorwaarden. In principe kunnen zowel werknemers in loondienst als “managers/bestuurders” onder het nieuwe bijzondere belastingstatuut vallen. Het statuut van “onderzoeker” is echter alleen bedoeld voor werknemers.

Om het systeem aantrekkelijk te maken, wordt een vast percentage van 30% van de bezoldiging als “eigen kosten van de werkgever” aangemerkt, naar Nederlands voorbeeld. Over die 30% is dan geen belasting verschuldigd. Dat maakt het systeem transparanter en

eenvoudiger te beheren voor internationale bedrijven. Die 30 % wordt beperkt tot een maximum van € 90 000. Dat betekent dat er boven een salaris van € 300 000 (30% van 300 000 = 90 000) geen belastingvoordelen zijn, wat het systeem minder aantrekkelijk maakt voor leidinggevenden en besluitvormers met hoge salarissen. Daarmee komt een einde aan het huidige systeem van vrijstelling voor “dagen buitenland” en aan de toepassing van de technische nota van de fiscus over de berekening van de eigen kosten van de werkgever.

Auteur(-s):	*An De Reymaeker*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/36*
Bron:	*wetsontwerp nieuw fiscaal regime voor buitenlandse kaderleden* *circ. dd. 8 augustus 1983, Ci. RH. 624/325.294*
Art./ Wetboek:	*art. 2; WIB 92*

Aftrek makelaarsvergoedingen in de sport aangepakt

De vaak herhaalde vaststelling dat de fiscale privileges van de sportsector onhoudbaar zijn, heeft uiteindelijk geleid tot een (voorstel voor een) hervorming die die fiscale privileges grotendeels ongemoeid laat. In plaats daarvan bindt de regering vooral de strijd aan met de sportmakelaars, die immers een hoofdrol speelden in de recente voetbalschandalen. De ingrijpendste wijzigingen betreffen de clubs, die in ruil voor de bestaande vrijstelling van bedrijfsvoorheffing meer geld aan opleiding zullen moeten besteden, conform de Europese regels inzake staatsteun. Ter compensatie worden de voorwaarden echter versoepeld.

De sporters zelf krijgen een uitzondering op het nieuwe aftrekverbod voor excessieve makelaarsvergoedingen. Voor hen verlaagt de leeftijdsgrens inzake het gunstige belastingtarief. Jonge sporters worden belast tegen een tarief van 16,5% op hun inkomsten uit hun sportactiviteiten. De leeftijdslimiet daarvoor wordt vanaf 1 januari 2022 van 26 naar 23 jaar gebracht, en daarmee afgestemd op het gunststelsel inzake vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Boven de grensleeftijd betalen ze 33% als het gaat om amateursporters; beroepssporters betalen het normale tarief. Voor jongeren die momenteel tussen 23 en 26 zijn, geldt een overgangsregeling: zij blijven onder de oude, hogere leeftijdsgrens vallen. Ook verdwijnt – maar alleen voor toekomstige aansluitingen – de mogelijkheid om al op 35 jaar fiscaal begunstigd het pensioenkapitaal op te nemen.

De maatregelen maken deel uit van de komende programmawet. Het ontwerp daarvan is nog niet ingediend in het parlement en kan dus nog wijzigen.

Auteur(-s):	*Koen Janssens*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/36*
Art./ Wetboek:	*art. 171 4° j; WIB 92*

Rechten Schatkist in gedrang: fiscus kan straks sneller handelen

Wanneer een belasting niet tijdig is betaald, kan de Administratie na een termijn van tien dagen ("te rekenen van de eerste dag na het verstrijken van de wettelijke betaaltermijn") de invorderingsprocedure opstarten via het verzenden van een “aanmaning tot betaling”. Deze aanmaning heeft uitwerking "vanaf de derde werkdag die volgt op de datum van haar verzending". Vervolgens krijgt de (mede-)schuldenaar een laatste kans om zijn schuld te betalen of, desgevallend, betalingsfaciliteiten aan te vragen, vooraleer de Administratie tot vervolging kan overgaan. Die kans is één maand geldig.

De Administratie moet dus, naast de wettelijke betalingstermijn, drie termijnen respecteren vooraleer zij middelen tot tenuitvoerlegging kan instellen. Vandaag bepaalt het Wetboek van Invordering al dat deze derde termijn (van één maand) niet moet worden gerespecteerd wanneer blijkt dat de rechten van de Schatkist "in het gedrang zijn". In dat geval mag de niet-betaalde belasting al worden ingevorderd via een 'middel tot tenuitvoerlegging' "vanaf de [voormelde] uitwerkingsdatum" van de aanmaning tot betaling. Voortaan, althans: conform het wetsontwerp ter zake dat de regering onlangs in de Kamer heeft ingediend, zal ook de eerste termijn (c.q. 10 dagen) buitenspel kunnen worden gezet om dezelfde reden.

Concreet bepaalt het wetsontwerp dat, indien de “rechten van de Schatkist in het gedrang zijn”:

- de Administratie een “aanmaning tot betaling” kan versturen voortaan "vanaf de wettelijke betaaltermijn", en dus niet meer pas tien dagen na het verstrijken daarvan;

- de 'aanmaning tot betaling' al "uitwerking [heeft] vanaf de datum van haar verzending" (en dus niet meer pas vanaf de derde werkdag), althans wat de schuldenaar betreft. Dit betekent dat tegen hem "middelen tot tenuitvoerlegging [...] zullen kunnen worden ingesteld vanaf deze verzendingsdatum".

Dat de termijn van drie werkdagen wél blijft gelden in hoofde van de medeschuldenaar ("zelfs wanneer de rechten van de Schatkist in het gedrang komen"), heeft volgens de memorie van toelichting te maken met het feit dat "de medeschuldenaar in principe slechts voor de eerste maal kennis neemt van een [...] schuld die ten aanzien van hem kan worden ingevorderd door de ontvangst van de aanmaning tot betaling die hem wordt verzonden".

Auteur(-s):	*Christian Buysse*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1722*
Bron:	*wetsontwerp (Parl.St. Kamer 2020-21, nr. 55-2184/001)*
Art./ Wetboek:	*art. 13, § 1 en § 2; Wetboek van Invordering*

Verstrenging VVPRbis-regime op til

Het VVPRbis-regime houdt in dat men dividenden kan uitkeren aan 20% of 15% roerende voorheffing. Er zijn wel enkele voorwaarden. Zo moeten de dividenden voortkomen uit

nieuwe aandelen op naam die zijn uitgegeven sinds 1 juli 2013 n.a.v. een inbreng in geld in een kleine vennootschap. Na een wachtperiode van twee, respectievelijk drie boekjaren na dat van de inbreng, kan uitgekeerd worden aan de verlaagde tarieven op voorwaarde dat het VVPRbis-kapitaal dan volledig volgestort is.

Op de ministerraad van 10 november 2021 is in tweede lezing een voorontwerp van wet houdende diverse fiscale bepalingen, alsook een ontwerp van amendement m.b.t. het VVPRbis-regime goedgekeurd. Dat amendement beoogt een verstrenging van de regeling. In het bijzonder wil de regering uitsluiten dat het VVPRbis-regime behouden blijft na een vrijstelling van volstorting van de initiële inbreng. Daarmee wordt de recente rulingpraktijk buiten spel gezet.

De huidige VVPRbis-regeling bepaalt op vandaag niet expliciet of het regime enkel van toepassing is op bij de oprichting uitgegeven “nieuwe” aandelen, dan wel of het ook geldt in geval van latere inbrengen in reeds bestaande vennootschappen. Ondanks het gebrek aan explicitering volgt uit de memorie van toelichting bij de programmawet 2013 en uit een daaropvolgende circulaire dat zowel inbrengen in het kader van een kapitaalverhoging als inbrengen bij de oprichting van een vennootschap in aanmerking komen. Via het nieuwe amendement wil de regering in de wet uitdrukkelijk opnemen dat de dividenden moeten voortkomen uit nieuwe aandelen op naam die zijn uitgegeven “ter gelegenheid van de oprichting van de vennootschap of een verhoging van haar kapitaal”. De regering kiest dus voor de ruimste interpretatie.

Een andere opmerkelijke wijziging die de regering wil invoeren, heeft te maken met de oorsprong van de inbreng. Onder de huidige regeling wordt bepaald dat als een persoon een inbreng doet in geld dat voortkomt uit een kapitaalvermindering in een vennootschap die verbonden of geassocieerd is met die persoon, het bedrag van die inbreng niet in aanmerking kan komen als VVPRbis-kapitaal. De wetgever wil die voorwaarde nog wat verstrengen door te bepalen dat voortaan uitgekeerde liquidatiereserves (onderworpen aan het tarief van 5% RV) van dergelijke vennootschappen, evenmin aangewend kunnen worden om VVPRbis-kapitaal te creëren in een andere vennootschap. Dat betekent dat de belaste reserves waarop al een anticipatieve heffing van 10% was ingehouden, vervolgens onderworpen werden aan een RV-tarief van 5% bij uitkering, en waarvoor reeds 5 jaar gewacht werd om ze te kunnen uitkeren, zouden worden uitgesloten van de mogelijkheid om een kwalificerende inbreng te doen in een andere vennootschap. Het gebruik van geld van uitgekeerde liquidatiereserves die onderworpen werden aan 17% of 20% RV, zou daarentegen geen probleem vormen.

Auteur(-s):	*Maxime Vandemaele & Koen Martens*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/39*
Bron:	*voorontwerp van wet “houdende diverse fiscale bepalingen”*
Art./ Wetboek:	*art. 1:24 § 1 tot 6; WVV* *artikel 269, § 2 WIB 92*

Fiches 281.50: schrapping voor handelingen binnen EER

Enkele amendementen aan het voorontwerp van wet "houdende diverse fiscale bepalingen" (geplande inwerkingtreding: 1 januari 2021) verdienen onze aandacht.

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om de verplichting tot het indienen van fiches 281.50 (commissies, erelonen, enz.) te schrappen wanneer de beoogde kosten verbonden zijn aan leveringen of diensten binnen de Europese Economische Ruimte (EU plus IJsland, Noorwegen en Liechtenstein), en voor die handelingen een wettelijke of reglementaire verplichting bestaat om een "factuur of een document in de plaats ervan" op te stellen. Aan de Koning wordt daarnaast de bevoegdheid verleend om een plafond in te voeren, waaronder de voormelde ficheverplichting hoe dan ook niet geldt. Dit plafond mag niet meer bedragen dan 1.000 EUR, en geldt "per jaar en per leverancier van goederen of dienstverrichter". Het plafond van 1.000 EUR wordt niet geïndexeerd.

Van de inkomsten van onroerende goederen mogen onder bepaalde voorwaarden de interesten afgetrokken worden van schulden die specifiek zijn aangegaan om onroerende goederen te verwerven of te behouden. Van het voorontwerp wordt nu gebruikgemaakt om deze interestaftrek uit te sluiten in zoverre deze interesten al gedekt zijn door een rentesubsidie via het “Vlaams renovatiekrediet”. Pro memorie: de interestaftrek waarvan sprake geldt enkel in de federale regeling die van toepassing is t.a.v. onroerende goederen die niet de eigen woning van de belastingplichtige zijn. Wat de fiscale voordelen betreft die verbonden zijn aan de 'eigen woning' zijn immers de Gewesten exclusief bevoegd. Ten aanzien van de eigen woning geldt de federale interestaftrek sowieso niet.

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om ten aanzien van de verschillende gevallen van (gedeeltelijke) vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing, in een bijzondere 'ficheverplichting' te voorzien. "Per werknemer van wie de bedrijfsvoorheffing in de loop van het voorgaande kalenderjaar niet of niet volledig aan de Schatkist wordt doorgestort", zal een fiche moeten worden overgelegd die een aantal basisbedragen en gegevens zal moeten bevatten (bedrag van de bezoldigingen, bedrag van de ingehouden BV, enz.). Werkgevers zullen volgens de verantwoording tijd hebben "tot augustus van het jaar volgend op het jaar waarin de bezoldigingen werden uitbetaald" om de fiche op te maken en in te dienen.

Auteur(-s):	*Jan Van Dyck*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1724*
Bron:	*voorontwerp van wet "houdende diverse fiscale bepalingen"*
Art./ Wetboek:	*art. 57, 1° WIB 1992 - e.a.*

Vrijwillige overuren: veralgemening tijdelijke belastingvrijstelling

Het wetsontwerp dat uitvoering geeft aan het interprofessioneel akkoord voor de periode 2021-2022 bevat ook een aantal fiscale maatregelen, met in de hoofdrol allerhande fiscale incentives voor overuren.

De Arbeidswet laat toe dat, "op initiatief van de werknemer en met zijn akkoord", maximaal 100 overuren per kalenderjaar worden gepresteerd. Bij wijze van coronacrisismaatregel heeft de wetgever dit maximum al eerder met 120 overuren verhoogd (dus tot 220), voor zover deze bijkomende overuren gedurende 2020 of 2021 werden gepresteerd tijdens een bepaalde periode bij werkgevers die behoren tot de zgn. “kritieke” of “cruciale” sectoren. Om dit te stimuleren, koppelde de wetgever er telkens een fiscale gunstregeling aan vast, in die zin dat de bezoldigingen met betrekking tot de 120 bijkomende vrijwillige overuren werden vrijgesteld van inkomstenbelastingen.

Het nieuwe wetsontwerp gaat op de ingeslagen weg verder. De 120 bijkomende vrijwillige overuren mogen nu worden gepresteerd "in alle sectoren" (dus niet meer louter in de 'kritieke' of 'cruciale'). Aldus de nieuwe term, “relance-uren”. De 120 uren in kwestie “moeten worden gepresteerd tijdens de periode" zoals vermeld in het wetsontwerp. Bijgevolg is er "geen overdracht mogelijk van een eventueel saldo van relance-uren van 2021 naar 2022". Tevens wordt er fiscaal gezien een “globaal maximum” geïntroduceerd. De fiscale vrijstelling kan voor 2021 en 2022 telkens maximaal per belastingplichtige voor niet meer dan 120 bijkomende vrijwillige overuren gelden; ongeacht of het nu gaat om overuren in de specifieke sectoren (regeling 2021) of om relance-uren.

Auteur(-s):	*Christian Buysse*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1724*
Bron:	*Parl.St. Kamer 2021-22, nr. 55-2304/005*

VVPRbis: wanneer preferent karakter van de aandelen beoordelen?

Het zogenaamde VVPRbis-stelsel voorziet onder bepaalde voorwaarden in een vermindering van de roerende voorheffing (RV) en de personenbelasting (PB) ten aanzien van de dividenden die KMO-vennootschappen uitkeren met betrekking tot nieuwe aandelen op naam uitgereikt naar aanleiding van nieuwe inbrengen in geld die zijn gedaan vanaf 1 juli 2013. In een eerste fase wordt de belasting verlaagd tot 20% voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng; vervolgens wordt de belasting verminderd tot 15% voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling vanaf het derde boekjaar na dat van de inbreng.

Recent heeft de Ministerraad een voorontwerp van wet goedgekeurd dat onder meer deze regeling op verschillende punten aanpast. In de nieuwe regeling die in de steigers staat, zal de beoordeling of men in het kader van het VVPRbis-stelsel te maken heeft met 'preferente aandelen' niet langer alleen maar gebeuren op het ogenblik van de uitgifte van de aandelen. De aandelen mogen ook nadien niet 'preferent' worden.

In de bestaande regeling geldt het verbod om preferente aandelen te creëren in principe slechts op het ogenblik van de kapitaalverhoging (waarbij de aandelen 'met fiscaal voordeel' worden uitgegeven): er mogen "bij die gelegenheid geen preferente aandelen worden gecreëerd". Volgens de letter van de wet is het derhalve niet uitgesloten dat er nadien toch nog preferente aandelen worden gecreëerd; en zelfs niet dat de aandelen 'met fiscaal

voordeel' nadien omgevormd worden tot preferente aandelen; al moet daarbij onmiddellijk een voorbehoud worden gemaakt voor de toepassing van de algemene antimisbruikbepaling. In de nieuw voorgestelde regeling wordt niets meer gezegd over het ogenblik waarop de beoordeling moet gebeuren. Nu luidt het gewoon dat aan de aandelen (met fiscaal voordeel) "geen voorkeursrecht verbonden [mag] zijn ten aanzien van de deelname in het kapitaal of in de winst of ten aanzien van de verdeling van het maatschappelijk vermogen". Klaarblijkelijk volgt hieruit dat aan de betreffende aandelen geen dergelijk voorkeursrecht verbonden mag worden, noch op het ogenblik van de uitgifte ervan, noch op enig ander moment.

Auteur(-s):	*Jan Van Dyck*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1724*
Art./ Wetboek:	*art. 269, § 2; WIB 1992*

Uitbreiding CAP: weldra kent fiscus alle bedragen op Belgische rekeningen

Aan het ‘fiscaal bankgeheim’ in België komt nagenoeg een einde door de aanzienlijke versterking van het Centraal Aanspreekpunt bij de Nationale Bank. Iedere Belgische bank en verzekeraar moet, voor het eerst uiterlijk op 31 januari 2022, de saldo's rapporteren van de bank- en betaalrekeningen die bij hen worden aangehouden. Daarnaast moeten ze per cliënt ook systematisch de totale waarde meedelen van bepaalde financiële contracten zoals effectenrekeningen en levensverzekeringen tak 21, 23 of 26. De fiscus zal voortaan dus in één oogopslag kunnen zien hoeveel een natuurlijke persoon of rechtspersoon bij een Belgische financiële instelling aanhoudt en dus toegang krijgen tot extra informatie, die hij later mogelijk zal gebruiken voor datamining. Er is intussen ook een KB gepubliceerd met de uitvoeringsregels die enigszins verrassen, en er is al een vernietigingsberoep ingediend bij het Grondwettelijk Hof. Bovendien wordt in het parlement alweer gewerkt aan reparatiewetgeving.

Het zgn. ‘CAP-KB’ legt o.a. de rapporteringsperiodiciteit en termijnen vast. Daarbij wordt het ogenblik waarop de saldo's en totaalbedragen moeten worden vastgesteld, voortaan beschouwd als een ‘gebeurtenis’ die aanleiding geeft tot een periodieke rapporteringsplicht (de andere gebeurtenissen daarentegen zijn enkel bij gelegenheid rapporteerbaar (bv. een semestrieel rapporteringsmoment m.b.t. de saldi van bank- en betaalrekeningen). De bedragen die louter op een rekening hebben gestaan tussen twee gebeurtenissen of rapporteringsmomenten in, worden dus niet aan het CAP doorgegeven. Dat was aanvankelijk wel de bedoeling, doch werd uiteindelijk niet gerealiseerd.

Verder diende een minimumbedrag vastgelegd te worden waaronder de saldo's en totaalbedragen niet aan het CAP hoeven te worden meegedeeld. Maar uiteindelijk legt het KB geen minimumdrempel op. Alles moet dus worden gerapporteerd, ongeacht het bedrag. En ten derde worden de gegevens m.b.t. de saldo's en totaalbedragen 10 jaar lang bewaard, te rekenen vanaf het einde van het kalenderjaar waarin de bedragen zijn vastgesteld.

Auteur(-s): *Kevin Hellinckx & Ellen Roggen*
Publicatie: *Fiscale Actualiteit, nr. 2021/38*
Bron: *KB dd. 6 juni 2021 (BS dd. 6 juli 2021)*

Opkuis, reparatie en wijziging van het Invorderingswetboek

Het wetsontwerp “tot invoering van diverse bepalingen inzake de invordering en tot aanpassing van bepalingen ten gevolge van de invoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet fiscale schuldvorderingen” omvat heel wat technische correcties of aanvullingen (vaak ook een rechtzetting van loutere ‘zetduiveltjes’), met inbegrip van een stroomlijning tussen het Invorderingswetboek en het nieuwe Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV).

Naast die veeleer juridisch-technische reparaties, bevat het ontwerp ook nieuwigheden. Een eerste wijziging heeft betrekking op de invordering na herstructurering van vennootschappen. In de hypothese dat er (als gevolg van splitsing, inbreng of overdracht van een algemeenheid) meerdere rechtsopvolgers zijn, rijst de vraag welke rechtsopvolger de belastingschuld zal moeten dragen. Die rechtsvraag wordt eigenlijk beantwoord in het WVV. In de regel bepalen de verkrijgende vennootschappen dat vrij. De belastingschuld kan daarom volledig aan één van de verkrijgende vennootschappen worden toebedeeld maar eveneens onder de verkrijgende vennootschappen worden verdeeld. Het principe luidt dan ook dat de verkrijgende vennootschappen als gevolg van de algemene rechtsopvolging schuldenaar worden van de belastingschulden van hun rechtsvoorganger in de mate zij die schulden ook effectief hebben overgenomen. Het is dan ook niet uitgesloten dat meerdere rechtsopvolgers samen optreden als belastingschuldige schuldenaar van de in hoofde van de rechtsvoorganger ontstane belastingschuld. Het is daarentegen even goed mogelijk dat slechts één van de vennootschappen als gevolg van de algemene rechtsopvolging schuldenaar wordt van de belastingschuld. Maar als in het herstructureringsvoorstel wordt nagelaten een gedeelte van de passiva toe te wijzen en interpretatie van dat voorstel geen uitsluitsel geeft over de verdeling ervan, zijn alle betrokken vennootschappen in de regel hoofdelijk aansprakelijk voor die passiva. Dan treden de verkrijgende vennootschappen dus gezamenlijk op als schuldenaar van de in hoofde van de rechtsvoorganger ontstane belastingschuld.

Auteur(-s): *Mark Delanote*
Publicatie: *Fiscale Actualiteit, nr. 2021/39*
Bron: *wetsontwerp “tot invoering van diverse bepalingen (…)”; Parl. St. Kamer 2020-21, nr. 55-2184/1*

- **Vlaamse regelgeving**

Verkooprecht: kiezen tussen nieuwe verlaagde tarieven en meeneembaarheid

Blikvanger in de hervorming van het verkooprecht is de verdere verlaging bij aankoop van de “enige en eigen woning” vanaf 2022. De verlaging zal gelden wanneer de verkoopovereenkomst (compromis) wordt gesloten, of wanneer de authentieke akte wordt verleden (indien de overeenkomst vroeger is gesloten) vanaf 1 januari 2022. De maatregel gaat gepaard met een uitdoofscenario voor het stelsel van de meeneembaarheid. In dat scenario kan het stelsel nog tot eind 2023 worden toegepast, zij het niet in combinatie met de nieuwe verlaagde tarieven. Men zal dus moeten kiezen.

Vandaag is het normaal tarief van het verkooprecht in het Vlaams Gewest gelijk aan 10%. Het ontwerp van decreet verhoogt dit tarief naar 12% met ingang van 1 januari 2022 voor de verkoopovereenkomsten die vanaf die datum worden gesloten. Bij wijze van uitzondering blijft het tarief van 10% behouden voor verkoopovereenkomsten van onbebouwde landgoederen, en onbebouwde onroerende goederen waarvoor een natuurbeheerplan type twee of drie is goedgekeurd. Het (nieuwe) algemene tarief van 12% zal gelden voor onbebouwde onroerende goederen waarvoor een natuurbeheerplan 'type één' is goedgekeurd. Een volledige vrijstelling van het verkooprecht zal (blijven) gelden voor onbebouwde onroerende goederen waarvoor een natuurbeheerplan 'type vier' is goedgekeurd. Natuurlijke personen die een woning aankopen om er hun hoofdverblijfplaats te vestigen, hebben onder bepaalde voorwaarden recht op een verlaagd tarief van het verkooprecht. Dat start met 6%, en wordt - al naargelang de bijkomende voorwaarden - verder verlaagd naar 5% indien de verkrijger de verbintenis aangaat ofwel de woning 'ingrijpend' energetisch te renoveren óf een (ev. gedeeltelijke) "sloop met heropbouw"; en naar 1% wanneer de woning kwalificeert als een onroerend erfgoed.

Het ontwerp van decreet voorziet dus verder ook in een uitdoofscenario van het sinds een kleine 20 jaar geldende stelsel van de ‘meeneembaarheid’ - wat, kort gezegd, inhoudt dat het verkooprecht betaald op de aankoop van de vorige hoofdverblijfplaats (in zekere mate) in rekening mag gebracht worden met het verkooprecht verschuldigd bij de nieuwe aankoop. Dit destijds betaalde recht wordt, hetzij onmiddellijk verrekend met het recht verschuldigd op de nieuwe aankoop, hetzij teruggegeven. Het uitdoofscenario houdt in dat enkel 'meegenomen rechten' m.b.t. een vorige aankoop waarvan de authentieke akte "vóór 1 januari 2022 werd verleden" nog kunnen worden verzilverd, en voor zover de authentieke aankoopakte van de nieuw aangekochte woning uiterlijk op 31 december 2023 wordt verleden (m.a.w. voor authentieke aankoopakten verleden vanaf 1 januari 2024 is het stelsel van de meeneembaarheid definitief afgelopen).

Auteur(-s): *Christian Buysse*
Publicatie: *Fiscoloog, nr. 1724*

Bron: *ontwerp van "Programmadecreet bij de begroting 2022"; Parl.St. Vlaams Parlement 2021-22, nr. 986/001; art. 73-81*

- **Circulaires / FAQ’s fiscus**

Fiscus publiceert FAQ over nieuwe effectentaks

Sinds 26 februari 2021 is er een nieuwe effectentaks. Aangezien het eerste ‘normale’ (niet-verkorte) belastbare tijdperk is geëindigd op 30 september 2021, komt de eerste afrekening voor de meeste belastingplichtigen dichterbij. Om meer duidelijkheid te scheppen, heeft de fiscus nu een langverwachte FAQ gepubliceerd.

De effectentaks is geconcipieerd als een indirecte taks die in principe aan de bron moet worden ingehouden door de Belgische tussenpersoon (bv. een bank) bij wie de belastbare effectenrekening wordt aangehouden. Deze inhouding werkt bevrijdend. De titularis van de rekening (de rekeninghouder) hoeft dan zelf niets te doen. In alle andere gevallen, waarbij de taks niet door een tussenpersoon wordt ingehouden, moet de titularis de taks zelf aangeven en betalen op straffe van aanzienlijke sancties. Dat zal doorgaans het geval zijn voor een effectenrekening die wordt aangehouden bij een buitenlandse tussenpersoon (bv. een Nederlandse, Luxemburgse of Zwitserse bank). De FAQ verduidelijkt daarover twee zaken. Ten eerste valt ook een effectenrekening bij een buitenlandse vaste inrichting van een in België opgerichte tussenpersoon (bv. een Luxemburgse inrichting van een Belgische bank) onder de bevrijdende inhoudingsregeling, als die rekening minstens één Belgisch fiscaal inwoner als (mede-)titularis heeft. Ten tweede, ook voor een effectenrekening die wordt aangehouden bij een Belgische tussenpersoon, blijft de titularis in de regel verantwoordelijk (lees: aansprakelijk) voor de tijdige aangifte en betaling van de taks, indien de tussenpersoon in gebreke blijft.

Als de titularis de taks zelf moet aangeven, zal dat in de regel moeten gebeuren via MyMinfin uiterlijk tegen de laatste dag waarop ook de aangifte personenbelasting via ‘Tax-on-web burgers’ moet worden ingediend. Als de titularis de taks zelf moet aangeven en betalen, moet de taks steeds worden betaald uiterlijk tegen 31 augustus (d.w.z. een vaste datum) van het jaar dat volgt op het jaar waarin de referentieperiode is geëindigd. Als de taks daarentegen wordt ingehouden, aangegeven en betaald door een ‘Belgische’ tussenpersoon, moet die tussenpersoon (i) uiterlijk op de laatste dag van de maand na het einde van de referentieperiode aan de rekeninghouder(s) een ‘overzicht’ bezorgen en (ii) de taks aangeven en betalen uiterlijk op de 20e dag van de derde maand na het einde van de referentieperiode.

Als er meerdere rekeninghouders zijn, kan één rekeninghouder de aangifte indienen en de taks betalen voor alle rekeninghouders. De FAQ biedt echter weinig verduidelijking over hoe dat dan concreet in zijn werk gaat.

Auteur(-s): *Kevin Hellinckx*
Publicatie: *Fiscale Actualiteit, nr. 2021/38*
Bron: *FAQ fiscus, dd. 7 oktober 2021*

- **Vraag en Antwoord**

Privé opladen elektrische firmawagen terugbetaald: voegt minister voorwaarden toe?

Belastingplichtigen die een elektrische auto van de zaak hebben, laden die waarschijnlijk ook wel eens thuis op. Als de werkgever of de vennootschap de ‘getankte’ elektriciteit terugbetaalt, rijst de vraag naar de fiscale behandeling van die terugbetaling.

De eerste situatie betreft het geval van een auto ‘zonder tankkaart’. De terugbetaling van elektriciteit die betrekking heeft op professionele verplaatsingen, maakt dan een terugbetaling van eigen kosten van de werkgever uit. Die is niet-belastbaar bij de werknemer. Als elektriciteit terugbetaald wordt voor privéverplaatsingen, gaat het daarentegen om een belastbaar voordeel van alle aard. Dat geldt ook als de terugbetaling betrekking heeft op woon-werkverkeer (dat immers fiscaal als een privéverplaatsing geldt), met dien verstande dat het belastbare bedrag dan verminderd kan worden door de klassieke vrijstelling voor vergoedingen voor woon-werkverkeer toe te passen (€ 420 voor aj. 2022).

In principe zijn dus dezelfde regels van toepassing als voor een auto die op fossiele brandstof rijdt. Daarbij gaat het vooral om de analogie met de situatie waarin de werkgever of vennootschap een tankkaart ter beschikking stelt. In dat geval wordt, zoals bekend, geen extra voordeel van alle aard aangerekend voor het feit dat de werkgever of vennootschap alle brandstofkosten voor zijn rekening neemt (ook m.b.t. privégebruik van de auto). Die logica kan ook toegepast worden op een elektrische auto als in de car policy van het bedrijf opgenomen is dat de thuis ‘getankte’ elektriciteit terugbetaald wordt, aldus de minister. M.a.w.: de terugbetaling van de elektriciteit is niet belastbaar voor de werknemer of bedrijfsleider.

Buiten de aangepaste car policy somt de minister echter nog twee andere voorwaarden op. Om te beginnen moet de laadpaal thuis over een specifiek communicatiesysteem beschikken dat aan de werkgever communiceert hoeveel elektriciteit er wordt verbruikt. Daarnaast moet de werkgever blijkbaar zelf instaan voor de installatie van een home charger of laadpaal (wallbox) thuis bij de werknemer. De belastingvrije terugbetaling betreft natuurlijk alleen de elektriciteit die specifiek gebruikt wordt voor de firmawagen. Het is begrijpelijk dat zowel fiscus als werkgever zeker willen zijn dat de terugbetaling daartoe beperkt blijft. En dat kan ongetwijfeld het beste op de door de minister geschetste wijze: als de werkgever zelf een laadpaal laat installeren die hem meteen ook een precieze afrekening bezorgt.

Belangrijk tot slot is dat de terugbetaling moet gebeuren op basis van de werkelijke elektriciteitskosten. De fiscus is niet van plan jaarlijks een forfaitaire elektriciteitsprijs te

publiceren – zoals hij doet voor de traditionele motorbrandstoffen– om de berekening te vergemakkelijken. Daarvoor is er volgens de minister te veel regionale variatie in de prijzen naargelang de netbeheerder.

Auteur(-s):	*Koen Janssens*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/39*
Bron:	*Vr. en Antw. Kamer 2020-21, afl. 60, 159, dd. 1 juni 2021*

Losgeld bij cyberaanval is aftrekbaar

Helaas neemt het aantal cyberaanvallen hand over hand toe. De hackers eisen soms een losgeld om de cyberaanval te doen stoppen, of om versleutelde gegevens terug te krijgen na besmetting met ransomware. De kosten van dat losgeld vormen een aftrekbare beroepskost, bevestigt de minister. En dat geldt “ongeacht de betalingswijze”. Met andere woorden: het losgeld is ook aftrekbaar als het betaald wordt in bitcoin (zoals hackers vaak eisen).

Vanzelfsprekend moet wel voldaan zijn aan de algemene aftrekvoorwaarden in de wet: de uitgave moet gedaan zijn om belastbare beroepsinkomsten te verkrijgen of te behouden (als het bedrijf stil ligt door de cyberaanval, lijkt ons het vervuld zijn van die voorwaarde geen punt) en er moet een bewijs zijn van de betaling, in eender welke vorm.

De minister gaat niet in op de vraag welk bedrag exact afgetrokken mag worden, m.a.w. hoe een losgeld (of eender welke andere transactie) in bitcoin gewaardeerd moet worden. Gezien de extreem volatiele koersen van cryptomunten is dat in veel gevallen wellicht geen gemakkelijke oefening. En voor bitcoin die al in het bezit zou zijn van de onderneming en dus al geboekt is (onder de ‘overige vorderingen’, niet geldbeleggingen of liquide middelen volgens de CBN in een ontwerpadvies van 3 maart 2021), kan de impact van de koersschommelingen enorm zijn als gewaardeerd zou worden aan historische waarde.

Auteur(-s):	*Koen Janssens*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/38*
Bron:	*Mond. Vr., dd. 24 november 2021, Kamercommissie Financiën, Criv 55 Com 629, 33*
Art./ Wetboek:	*art. 49, WIB 92*

Auto zonder gekende CO^2-uitstoot: laagste aftrekpercentage is van toepassing

De aftrekbeperking voor auto's in functie van de CO^2-uitstoot staat momenteel in zowel de personen- als de vennootschapsbelasting. In de huidige versie van dat artikel wordt echter niets gezegd over het geval van een auto waarvoor geen officiële uitstootcijfers bekend zijn. In het vroegere artikel (vóór 2020, voor de vennootschapsbelasting) was nog wel een regeling opgenomen voor die situatie: in zo'n geval was het laagste aftrekpercentage van toepassing. Die oude regel blijft gewoon van toepassing, verklaart de minister, ook al staat

hij nu niet meer expliciet in de wet. Bij het herschikken en herschrijven van de wetteksten ter gelegenheid van de hervorming van de vennootschapsbelasting is men blijkbaar vergeten die oude regel over te nemen. Het laagste aftrekpercentage onder de huidige regeling is 40 %, en dat is dus ook het percentage dat van toepassing is op een auto zonder officiële uitstootgegevens, aldus de minister. Bij een eerstvolgende wetswijziging zal die regel opnieuw expliciet in het wetboek ingeschreven worden, kondigt hij aan. Voor de berekening van het voordeel van alle aard is er overigens géén probleem: in dat verband is het geval van een auto zonder gekende uitstoot wél expliciet geregeld in de wet.

Auteur(-s):	*Koen Janssens*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/37*
Bron:	*Vr. nr. 527, dd. 6 juli 2021, Vr. en Antw. Kamer 2020-21, afl. 64 71*
Art./ Wetboek:	*art. 66, WIB 92*

Terugbetaling coronatest of mondmasker: geen eigen kosten van de werkgever

Als de werknemer een coronatest uit eigen zak betaalt en de werkgever de kosten daarna terugbetaalt, beschouwt de fiscus die vergoeding niet als een (belastingvrije) terugbetaling van eigen kosten van de werkgever. In principe gaat het dus om een belastbaar voordeel in hoofde van de werknemer. Dat geldt zelfs als de test verplicht is (door de wet, door de werkgever of op basis van een sectorale vereiste).

Een voordeel van alle aard kan men alleen vermijden als de werkgever de tests zelf ter beschikking stelt. Voor een coronatest gelden dus volgens de minister dezelfde regels als voor mondmaskers en ontsmettingsgels. Daarvoor waren de regels al uitgelegd in een circulaire. Daaruit bleek al dat, om een belastbaar voordeel te vermijden, de mondmaskers of handgels niet mogen worden terugbetaald maar in natura moeten worden toegekend door de werkgever. En ze moeten nodig zijn voor het werk (of voor gebruik op het openbaar vervoer op weg naar het werk). Als mondkapjes of handgels ter beschikking gesteld worden voor louter privégebruik, is er natuurlijk weer wel sprake van een voordeel van alle aard.

De fiscus maakt wel een uitzondering voor de situatie van een werknemer die zich niet naar zijn werkplaats kan begeven om de mondmaskers in ontvangst te nemen (bv. omdat hij in het buitenland tewerkgesteld is). In dat geval wordt een terugbetaling niet beschouwd als een voordeel van alle aard. Die redenering kan dus ook toegepast worden op een coronatest. Een tweede uitzondering betreft het onderhoud van een (stoffen) mondmasker. Die kosten mag de werkgever wél (belastingvrij) terugbetalen. De fiscus beschouwt in dat verband € 0,20 per week als een aanvaardbaar bedrag.

Het lijkt absurd om een onderscheid te maken tussen terbeschikkingstelling en terugbetaling, zeker als mondmaskers of een coronatest verplicht zijn. Maar de minister ziet een logica: als de werkgever het materiaal zelf ter beschikking stelt, kan die waken over de kwaliteit. Bovendien volgen de fiscus en de minister gewoon de RSZ, om een discrepantie tussen de fiscale en sociale regels te vermijden.

Auteur(-s): *Koen Janssens*
Publicatie: *Fiscale Actualiteit, nr. 2021/37*
Bron: *Vr. nr. 551, dd. 19 juli 2021, Vr. en Antw. Kamer 2020-21, afl. 64, 83;*
circ. 2021/C/15, dd. 22 februari 2021

Telewerk vanuit Toscane: huur is aftrekbaar

Van sommige afgelegen Italiaanse plattelandsdorpen is bekend dat ze wanhopige maatregelen nemen om de ontvolking te stoppen. Ze bieden bijvoorbeeld huizen aan tegen één symbolische euro. Santa Fiora in Toscane en Rieti in Latium hebben nu iets anders bedacht. Zij zien in het nieuwe, door corona geïnspireerde thuiswerken een kans om de leegloop te stoppen. Daarom betalen ze 50% van de huur terug aan vreemdelingen die in het dorp komen wonen om van daaruit digitaal te werken. Dat inspireerde een Kamerlid tot de vraag of voor een thuiswerker ook kosten voor de huur van een woning in het buitenland aftrekbaar zijn als beroepskost.

Het antwoord is ja. Als in het buitenland een huis gehuurd wordt om er langdurig te telewerken, zijn niet alleen de huur maar ook de bijkomende kosten (elektriciteit, internet …) in principe aftrekbaar. In de praktijk moet natuurlijk geval per geval bekeken worden of de aftrekvoorwaarden uit de wet vervuld zijn, zo voegt de minister er onmiddellijk aan toe. Als het verblijf in het buitenland (of eender waar) ingegeven is door toeristische motieven of als eerste bedoeling heeft om ontspanning te zoeken, dan gaat het natuurlijk niet om beroepskosten. En dat tijdens een vakantie ook nog e-mails of telefoontjes beantwoord worden, volstaat niet om er een beroepsmatig verblijf van te maken. Bovendien komen alleen de kosten in aanmerking die betrekking hebben op het beroepsmatig gebruikte gedeelte van het huis. De bureauruimte dus. De kosten m.b.t. de rest van het huis zijn niet aftrekbaar. Er is m.a.w. eigenlijk geen verschil met de aftrek voor een bureauruimte thuis in eigen land. En uiteraard kunnen geen kosten ingebracht worden voor twee locaties tegelijk: thuis en in het buitenland. Tot slot wijst de minister nog op het aftrekverbod voor onredelijke kosten. Daar gaat hij niet verder op in, maar wellicht zal de fiscus argwanend worden als een bescheiden maar degelijke werkplek op het thuisadres tijdelijk ingeruild wordt voor een riante villa in Toscane met navenante kosten, zonder dat daar aantoonbare directe voordelen voor het werk aan verbonden zijn.

Auteur(-s): *Koen Janssens*
Publicatie: *Fiscale Actualiteit, nr. 2021/38*
Bron: *Vr. nr. 446, dd. 1 juli 2021, Vr. en Antw. Kamer 2020-21; afl. 58, 222*

II. RECHTSPRAAK

Voordeel van alle aard bij beëindiging opstalrecht: wanneer belastbaar?

Indien een bedrijfsleider aan zijn vennootschap een recht van opstal toekent op zijn grond en bedingt dat hij op het einde van dat recht zonder vergoeding eigenaar zal worden van de opgerichte gebouwen, gaat de fiscus er in de regel van uit dat het voordeel bestaande in de kosteloze verkrijging van de gebouwen, voor deze bedrijfsleider een belastbaar voordeel van alle aard uitmaakt. De rechtspraak onderschrijft deze administratieve stelling. Maar wanneer is een voordeel van alle aard dat voortvloeit uit de gratis verkrijging van gebouwen bij het beëindigen van een recht van opstal belastbaar? Bij de vestiging van het recht, of bij de beëindiging ervan?

Twee jaar geleden velde het Hof van Beroep van Brussel een opmerkelijk arrest van over het tijdstip van belastbaarheid van het voordeel van alle aard dat een bedrijfsleider haalt uit de gratis verkrijging van gebouwen bij de beëindiging van een recht van opstal dat hij aan zijn vennootschap had toegekend. Het hof besliste toen dat dit voordeel belastbaar was in het belastbare tijdperk waarin het recht van opstal met beding van gratis verkrijging van de gebouwen was gevestigd, en niet in het belastbare tijdperk van de beëindiging ervan. Een recent arrest van het Hof van Beroep te Antwerpen onderschrijft nu uitdrukkelijk, zij het zonder veel uitleg, het tegenovergestelde. Het Antwerpse hof kiest - anders dan het hof te Brussel - voor het moment van beëindiging van het opstalrecht.

Het voordeel wordt aan de bedrijfsleider toegekend op het moment van de beëindiging van het recht van opstal. Het is aldus het tijdstip van de beëindiging van het recht van opstal dat bepalend is, en niet het tijdstip waarop het opstalrecht een aanvang nam. De argumentatie van de belastingplichtige die het tijdstip van de belastbaarheid situeert op het moment van het sluiten van de opstalovereenkomst, moet worden afgewezen.

Auteur(-s):	*Stefaan Van Crombrugge*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1722*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Antwerpen*
Uitspraak dd.:	*29 juni 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 32; WIB 92*

Werkgever schendt Antidiscriminatiewet: vergoeding niet belastbaar?

Tot de belastbare beroepsinkomsten behoren ook de vergoedingen verkregen "uit hoofde of naar aanleiding van het stopzetten van de arbeid of het beëindigen van een arbeidsovereenkomst". Toch proberen sommige belastingplichtigen een gedeelte van hun

ontslagvergoedingen buiten de belastbare sfeer te houden door ze te presenteren als een vergoeding voor de “morele schade” veroorzaakt door het ontslag. Maar de Administratie aanvaardt deze kwalificatie niet zomaar.

Zo meent de fiscus dat er van een niet-belastbare morele schadevergoeding in principe enkel sprake kan zijn, indien de vergoeding wordt toegekend ingevolge een rechterlijke beslissing. Voorts is zij van mening dat het moet gaan om een vergoeding die een arbeidsrechtbank of -hof toekent omwille van een fout die de werkgever heeft begaan, "niet door de verbreking, maar bij de verbreking van de arbeidsovereenkomst". Bovendien moet het bedrag van de vergoeding worden vastgesteld "door specifiek rekening te houden" met de "persoonlijke individuele morele schade" die de fout heeft veroorzaakt, en niet in uitvoering van "het arbeidsrecht in het algemeen". En ook in de rechtspraak werd al benadrukt dat een morele schadevergoeding moet worden “geïndividualiseerd” volgens het leed dat iedere werknemer heeft ondergaan.

De forfaitaire vergoeding die een werkgever verschuldigd is op basis van de antidiscriminatiewetgeving omdat hij een werknemer discriminerend heeft behandeld bij zijn ontslag (in casu door rekening te houden met diens gezondheidstoestand), heeft volgens de Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen niet de aard van een belastbaar beroepsinkomen. Dat is daarentegen wel het geval voor de forfaitaire vergoeding die verschuldigd is wegens “kennelijk onredelijk ontslag” op basis van de betreffende CAO.

De twee vergoedingen in kwestie waren aan de ontslagen werknemer toegekend door de arbeidsrechtbank (beslissing die nadien werd bevestigd door het arbeidshof). Het was dan ook op basis van de tweede voorwaarde dat de Administratie het door de belastingplichtige ingeroepen karakter van “morele schadevergoeding” betwistte, nl. omdat geen rekening werd gehouden met "een daadwerkelijke ondergane individuele morele schade" aangezien de toegekende vergoedingen "forfaitair" werden berekend. De rechtbank schaart zich echter achter de belastingplichtige; behalve inzake de vergoeding wegens “kennelijk onredelijk ontslag”. Volgens de rechtbank werd de vergoeding "immers toegekend ingevolge een collectieve arbeidsovereenkomst en aldus in toepassing van het arbeidsrecht".

Auteur(-s):	*Christian Buysse*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1720*
Rechtbank/ Hof:	*Rechtbank van Eerste Aanleg, Antwerpen*
Uitspraak dd.:	*1 oktober 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 31, WIB 92*

Geheel van rechtshandelingen: Cassatie verwerpt standpunt fiscus

Voor de toepassing van de algemene antimisbruikmaatregel vindt de fiscus traditioneel dat, in geval van een geheel van rechtshandelingen die een zelfde verrichting tot stand brengen, het volstaat dat de laatste van die rechtshandelingen wordt gesteld na de inwerkingtreding van de nieuwe algemene antimisbruikmaatregel om die bepaling toe te passen op het geheel. Het Hof van Beroep van Gent heeft die redenering meerdere malen verworpen. Het Hof van Cassatie bevestigt nu in verschillende arresten dit standpunt.

Met de inwerkingtreding van de in 2012 herschreven algemene antimisbruikbepaling, dook meteen een te verwachten controverse op voor de eerste rechters: wanneer er sprake is van een “geheel van rechtshandelingen dat een zelfde verrichting tot stand brengt”, waarvan sommige worden gesteld tijdens belastbare tijdperken vóór de inwerkingtreding van de nieuwe maatregel, en de andere in latere belastbare tijdperken, welke versie van de algemene antimisbruikbepaling moet dan worden toegepast: de oude of de nieuwe? Volgens de minister en een circulaire toen zou het volstaan dat de laatste rechtshandeling wordt gesteld na de inwerkingtreding van de nieuwe maatregel, opdat die laatste van toepassing zou zijn op de gehele constructie, ook al bestaat die deels uit rechtshandelingen die zijn verricht vóór de inwerkingtreding. Een groot aantal auteurs was echter van meet af aan van mening dat veeleer de eerste handeling van dat geheel van rechtshandelingen in aanmerking moet worden genomen om te bepalen of de nieuwe antimisbruikmaatregel ratione temporis van toepassing is. Sommige rechters van eerste aanleg omarmden het standpunt van de fiscus; anderen in tegendeel. In verschillende arresten heeft het Hof van Beroep te Gent zich vervolgens duidelijk uitgesproken tegen de stelling van de fiscus: alle rechtshandelingen, ook de eerste, moeten na inwerkingtreding gesteld zijn.

En het Hof van Cassatie bevestigt het Gentse beroepshof. De cassatieberoepen van de fiscus tegen de arresten van het hof van beroep te Gent werden verworpen. Dat hof, immers, heeft terecht geoordeeld dat “de lezing van de administratie (…), indien een geheel van rechtshandelingen wordt geviseerd, enkel de laatste van de rechtshandelingen binnen het temporeel toepassingsgebied (…) moet zijn gesteld, geen steun vindt in de wet”.

Auteur(-s):	*Aymeric Nollet*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/40*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Cassatie (F.21.0013.N, F.21.0058.N & F.21.0100.N)*
Uitspraak dd.:	*25 november 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 344, § 1; WIB 92*

Zijn niet-recurrente afschrijvingen op goodwill fiscaal aanvaardbaar?

Het boekhoudrecht regelt uitvoerig de verplichting tot afschrijving; echter niet de afschrijvingsmethoden. In de praktijk wordt ofwel lineair ofwel degressief afgeschreven. Zowel voor immateriële als materiële vaste activa wordt overgegaan tot aanvullende of niet-recurrente afschrijvingen wanneer, ingevolge hun technische ontwaarding of wegens de wijziging van economische of technologische omstandigheden, hun boekhoudkundige waarde hoger is dan hun gebruikswaarde voor de vennootschap e.a. Op grond van de primauteit van het boekhoudrecht voor de fiscale winstbepaling worden de aanvullende of niet-recurrente afschrijvingen in beginsel ook op fiscaal gebied aanvaard als aftrekbare beroepskosten. Maar met betrekking tot immateriële vaste activa acht de Administratie dat beginsel niet toepasselijk. Met uitzondering van de investeringen in audiovisuele werken worden de immateriële vaste activa afgeschreven met vaste annuïteiten waarvan het aantal niet minder dan 3 mag bedragen wanneer het investeringen in onderzoek en ontwikkeling betreft en niet minder dan 5 in de andere gevallen. Met deze wettekst wordt op fiscaal gebied uitdrukkelijk afgeweken van wat op boekhoudrechtelijk vlak voor de aanvullende of

niet-recurrente afschrijvingen voorgeschreven wordt, aldus de fiscus. Aanvullende of niet-recurrente afschrijvingen op de immateriële vaste activa zijn derhalve fiscaal geen aftrekbare beroepskosten.

Maar daar denkt het Hof van Beroep te Brussel dus anders over. Naar diens mening bepaalt de wet weliswaar de regels inzake de afschrijvingstermijn en het afschrijvingsritme op immateriële vaste activa zoals goodwill, maar blijkt die bepaling bij nader inzien geenszins uit te sluiten dat, zo zulks verantwoord is, alsnog op dergelijke activa aanvullende of niet-recurrente afschrijvingen geboekt kunnen worden. De strikte interpretatie van het betreffende artikel die door de Belgische Staat wordt ingeroepen, noch enige andere door hem aangehaalde interpretatiemethode staan dat in de weg.

Auteur(-s):	*Stefaan Van Crombrugge*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1724*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Brussel (2016/AF/76)*
Uitspraak dd.:	*7 september 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 63, WIB92*

Aanslag geheime commissielonen doorstaat nu wel toets van Grondwettelijk Hof

Het Hof van beroep van Antwerpen heeft zich moeten uitspreken over een casus waarin het vennootschapsgebeuren klaarblijkelijk nogal ‘familiaal’ en amateuristisch werd aangepakt. De vennootschap in kwestie bezat een onroerend goed dat gratis ter beschikking werd gesteld aan de (schoon-)moeder van de (gewezen) zaakvoerders. Die laatsten bleken ook wel af en toe gebruik te hebben gemaakt van de woning. De kosten m.b.t. dat onroerend goed werden door de vennootschap ten laste genomen (en dus ook als beroepskost in aftrek gebracht). De vennootschap betaalde ook de onderhoudskosten en in het pand stond blijkbaar ook een auto gestald die ter beschikking stond van diegene die in het huis verbleef. Daarnaast werd ook jaarlijks op rekening-courant van de zaakvoerder een bezoldiging geboekt van € 36 000. Maar voor die bezoldigingen werden geen fiches opgemaakt.

Wat de terbeschikkingstelling van de woning (en de auto) betreft, verkoos de fiscus de vennootschap te belasten op grond van artikel 26 WIB 92 (verlenen van abnormale of goedgunstige voordelen). De schoonmoeder had immers geen professionele banden met de vennootschap, zodat een voordeel van alle aard niet aan de orde was. De kosten op zich werden blijkbaar niet verworpen. De toepasbaarheid van die bepaling op dit geval wordt nu door het hof te Antwerpen bevestigd.

Uit het arrest blijkt wel dat de vennootschap nog gepoogd had te argumenteren dat de ontsnappingsclausule van toepassing zou zijn (geen belasting als het voordeel deel uitmaakt van de belastbare basis van de genieter), door met name te stellen dat het voordeel uit de kosteloze terbeschikkingstelling dan toch minstens belastbaar was als een divers inkomen in hoofde van de diverse familieleden. Maar met die redenering maakt het hof snel komaf. Niets wijst er op dat de familie enige prestatie, verrichting of diensten zou hebben verstrekt, zoals vereist om belast te ‘kunnen’ worden. Ook andere argumenten (zoals het feit dat de

familie maar enkele weken per jaar effectief van de woning gebruik zou hebben gemaakt), worden weggewimpeld. Het hof wijst erop dat het pand onbeperkt ter beschikking wordt gesteld, zodat het ‘werkelijk gebruik’ niet aan de orde is. Van een vermindering van het voordeel pro rata temporis is dus (evident) geen sprake.

Auteur(-s):	*Mark Delanote*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/39*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Antwerpen (2020/AR/160)*
Uitspraak dd.:	*18 mei 2021*

Aftrek leningskost superdividend: BBI & Antwerps hof doen Duvel de duivel aan

In oktober 2012 kondigden de familiale aandeelhouders van Duvel Moortgat aan dat ze hun bedrijf, dat sinds 1999 op Euronext genoteerd stond, van de beurs wilden halen. Zij wilden niet langer onder druk staan van de koersen en wilden een strategie op middellange en lange termijn voor het bedrijf kunnen ontwikkelen. Die bedoeling blijkt ook uitdrukkelijk uit de publieke prospectus van het openbare overnamebod. Daarin werd verduidelijkt dat Duvel het belangrijkste actiefbestanddeel van de bieders zal blijven en er geen plannen zijn om de activiteiten te wijzigen of divisies te verkopen. Men kan moeilijk beweren dat zo'n beslissing niet in het belang van het bedrijf is: “De bieders zijn van oordeel dat de schrapping van de notering en een familiaal aandeelhouderschap [Duvel] de beste kansen zal bieden op verdere ontwikkeling”. En de cijfers liegen er niet om: na de beursexit bleef het bedrijf gestaag groeien en brak record na record.

Voor de beursexit moesten de aandeelhouders een goede € 125 miljoen neertellen. Die gingen daartoe kortlopende overbruggingsleningen aan die ze aflosten met de dividenden die Duvel hen uitbetaalde. Zo werd op 25 maart 2013 beslist € 92,5 miljoen als dividend naar de twee controlerende holdings uit te keren (het gros van de reserves en overgedragen winsten). Omdat er onvoldoende eigen liquiditeiten waren, ging Duvel zelf die dag een gesyndikeerd krediet aan bij drie grootbanken voor € 69 miljoen.

Economisch heeft Duvel zijn eigen exit mee gefinancierd (door de dividenduitkering) en naar aanleiding daarvan schulden aangegaan. Anders gezegd: de overnameschuld werd (deels) doorgeduwd naar het niveau van de doelwitvennootschap (debt push down). Dat is trouwens een in de praktijk vaak voorkomende eis van de banken, die liever de activa van de doelwitvennootschap als onderpand hebben dan de aandelen van die vennootschap.

Duvel bracht de financieringskosten fiscaal in aftrek, maar de BBI weigerde de aftrek op grond van de finaliteitsvoorwaarde. De lening werd volgens de fiscus immers enkel aangegaan om de dividenduitkering te financieren. Zo'n uitkering van eigen vermogen wordt niet gerealiseerd om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden omdat ze de vennootschap aanzienlijk verarmt. Ook de rechtbank verwierp de aftrek, en verweet Duvel “het spreekwoordelijke paard achter de kar” te spannen. De zakelijke successen achteraf zouden immers geen bewijs vormen van “een door (de wet) vereiste doelstelling”. Het

(enige) doel dat uit de leningsakte zou blijken, is “onder andere de uitbetaling van dividenden” en valt volgens de rechtbank niet onder de finaliteitsvoorwaarde.

Ter verdediging van de aftrek argumenteert Duvel dat uit de kredietovereenkomst zelf blijkt dat die “wordt aangegaan voor algemene bedrijfsdoeleinden, met inbegrip, om twijfel uit te sluiten, voor de betaling van dividenden”. Ook de notulen van de raad van bestuur stipuleren dat het krediet “kan” worden aangewend voor algemene ondernemingsdoeleinden, inclusief het uitbetalen van dividenden.

Ook kadert de lening in een vijfjarenplan uit 2011 waarbij investeringsbudgetten waren goedgekeurd o.m. voor de litigieuze aanslagjaren. Duvel roept verder in dat door de lening de balansstructuur werd geoptimaliseerd. Het is voordelig de impact van de dividenduitkering op de liquiditeit van de vennootschap te spreiden, zodat men de beschikbare liquide middelen voor andere bedrijfsdoeleinden kon inzetten.

Maar (ook) het Hof van Beroep ziet een andere finaliteit dan de belastingplichtige. In een theoretische beschouwing over de draagwijdte van de causaliteits- en de finaliteitsvoorwaarde in geval van aftrek van interest op schulden n.a.v. een dividenduitkering benadrukt het hof dat van een principieel verwerpen dan wel automatisch toelaten van de aftrek geen sprake is. De belastingplichtige draagt wel de bewijslast. Het hof benadrukt dat de finaliteitsvoorwaarde een verband veronderstelt tussen de kost en het verkrijgen of behouden van inkomsten. Daarbij is weliswaar niet vereist dat die inkomsten effectief verkregen zijn, maar het moet wel de intentie zijn. In dat verband moet volgens het hof niet de dividenduitkering aan artikel 49 worden getoetst, maar wel de lening. Dat de dividenduitkering een vrije beslissing is van de vennootschap, belet op zich niet dat de aftrekvoorwaarden voor de lening vervuld kunnen zijn.

Het hof gaat vervolgens na of Duvel aan zijn bewijslast voldoet. Aan de hand van de jaarrekeningen en investeringsbudgetten stelt men inderdaad een toename vast van het eigen vermogen vanaf het boekjaar van de lening en het dividend, alsmede een toename van de omzet, de nettowinst en de financiële vaste activa. Maar dat volstaat niet voor het hof. Uit de procedurestukken leidt het hof immers een andere “finaliteit” van de lening af dan het behouden of verkrijgen van inkomsten, “met name de terugbetaling van de overbruggingskredieten die werden aangegaan door [de aandeelhouders] ter financiering van de beursexit van [Duvel]”.

De door de aandeelhouders aangegane kortlopende overbruggingskredieten moesten op korte termijn terugbetaald worden en Duvel moest daar een bijdrage aan leveren: “dit is dan ook de enige reden” waarom Duvel het dividend heeft uitgekeerd. Met het ontvangen dividend werden de kredieten van de aandeelhouders afbetaald. Daaruit leidt het hof af dat de lening “niet zonder meer een ‘herfinanciering van activa’” beoogde en “geenszins verband hield met een op inkomenscreatie of behoud gerichte exploitatie, … doch wel met de afbetaling van de overbruggingskredieten die [de] aandeelhouders zijn aangegaan voor de inkoop van de aandelen van [Duvel] in het kader van de beursexit”. Het hof besluit dat de stipulering in de kredietovereenkomst dat de lening diende voor algemene bedrijfsdoeleinden, geen afbreuk doet aan “de vaststelling dat de eigenlijke finaliteit van de

lening en daaraan gekoppelde intrestlasten, de financiering van de beursexit betrof”. De interestaftrek wordt verworpen en de belastingverhoging van 10% behouden.

Auteur(-s):	*Svjatoslav Gnedasj*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/40*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Antwerpen (2020/AR/454)*
Uitspraak dd.:	*28 september 2021*
Art./ Wetboek:	*art? 49, WIB 92*

Geen opportuniteitsoordeel bij toepassing bezoldigingstheorie

Een recent arrest van het Hof van Beroep te Gent laat een positiever geluid dan gebruikelijk horen over de bezoldigingstheorie. Een managementvennootschap met éénzelfde aandeelhouder en zaakvoerder had een gebouw voor 80% ter beschikking gesteld van die zaakvoerder en zijn gezin. Zelf bracht zij de kosten aan dat gebouw, zoals afschrijvingen, onderhoud, brandverzekering en onroerende voorheffing, in aftrek als beroepskosten. De fiscus verwierp die kosten (voor 80%). Zij zag geen bewijs dat tegenover de gratis terbeschikkingstelling van de woning werkelijke (meer-)prestaties stonden van de zaakvoerder, die ook al een bezoldiging in geld kreeg. De kosten aan het gebouw betekenden voor de vennootschap een verdrievoudiging van de geldelijke bezoldiging, terwijl de fiscus geen enkele verandering in de werklast, geleverde prestaties, gegenereerde omzet of marktomstandigheden zag.

Maar het beroepshof van Gent is het daar niet mee eens, in wezen om twee redenen: de appreciatie van de feiten, en het principiële verbod van opportuniteitsbeoordeling van beroepskosten. Het hof stelt vast dat de vennootschap een managementvennootschap is, met slechts één zaakvoerder en aandeelhouder, die zorgt voor de volledige omzet van de vennootschap. Er is geen ander personeel. Hieruit volgt dat de vennootschap slechts belastbare inkomsten verkrijgt of behoudt door de prestaties van haar zaakvoerder. Uit de notulen van de algemene vergadering blijkt uitdrukkelijk de bedoeling van de vennootschap om door de kosteloze terbeschikkingstelling van de woning een voordeel toe te kennen aan de zaakvoerder als bezoldiging voor de uitoefening van zijn mandaat.

En waar de fiscus zich stoort aan de plotse toename van de vergoeding van de zaakvoerder en aan de disproportionaliteit tussen het belaste bedrag en de omvang van de ten laste genomen kosten, raakt ze volgens het hof de kern van de problematiek. De omvang van de bezoldiging behoort in beginsel tot de vrije keuze van de vennootschap. Het is de fiscus verboden om opportuniteitsbeoordelingen te doen. Het is een algemeen bekend gegeven dat het systeem van de voordelen in natura (veelal) niet in verhouding staat met de realiteit van de kosten die de werkgever draagt. Het komt de wetgever toe om deze regeling te evalueren. In de concrete situatie dat de zaakvoerder de enige is die prestaties levert, dat de fiscus die prestaties niet betwist en dat de vennootschap uitdrukkelijk de bedoeling heeft geuit om het voordeel in natura als bezoldiging toe te kennen, lijkt de appreciatie over de omvang van de kosten van dit voordeel op een opportuniteitsbeoordeling. Het hof merkt

daarbij op dat de fiscus zich ook niet beroept op de wettelijke regels rond onredelijke overschrijding van de beroepsbehoeften.

Auteur(-s):	*Stefaan Van Crombrugge*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1724*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Gent (2020/AR/1219)*
Uitspraak dd.:	*26 oktober 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 49 & artikel 53, 10°; WIB 1992*

Uitzuivering vennootschap maakt aandelenverkoop niet tot abnormaal beheer

Een natuurlijk persoon is de bedenker van een evenement. Hij exploiteert dat project vanuit een BVBA. Om subsidies te bekomen, heeft hij ook twee VZW's opgericht die de eigenlijke organisatie van het evenement op zich nemen en aan de BVBA royalty's betalen om dat te mogen doen. Twee andere vennootschappen tonen interesse voor een overname van het evenement. Zij willen de aandelen van de BVBA overnemen. Maar aangezien zij in niets anders dan het evenement geïnteresseerd zijn, worden nog verschillende regelingen overeengekomen, die erop neerkomen dat de BVBA voorafgaandelijk wordt uitgezuiverd, als volgt: een lopend geschil van de BVBA met een derde zal door de verkoper van de aandelen zelf worden voortgezet; twee arbeidsovereenkomsten zullen vóór de aandelenoverdracht worden beëindigd; de aandelenverkoper zal zijn schulden op rekening-courant terugbetalen; de BVBA draagt bepaalde schuldvorderingen en schulden over aan de aandelenverkoper; aandelen van de BVBA in een voetbalclub zullen worden verkocht; en ook enkele kunstwerken van de BVBA zullen worden verkocht. In de VZW's vindt een bestuurswissel plaats. De verkoper van de aandelen trekt zich terug en de kopers nemen zijn plaats in.

De Administratie is van mening dat er in deze omstandigheden geen sprake kan zijn van normaal beheer van het privévermogen en dat de meerwaarde op de aandelen belastbaar is. Zij vindt dat de verkoper van de aandelen deze regelingen slechts heeft kunnen rondkrijgen door zijn machtspositie en bevoegdheden als bestuurder aan te wenden.

Net zoals de rechter in eerste aanleg is het beroepshof van Gent het niet eens met de Administratie. Er moet in redelijkheid worden aangenomen dat elke burger die in deze omstandigheden over de aandelen van de vennootschap beschikte, en geconfronteerd werd met de vraag om de rechten op en de knowhow voor de exploitatie van het evenement over te dragen, het nodige zou hebben gedaan om de vennootschap te ontdoen van alles wat niet nodig of nuttig was om aan die doelstelling te kunnen beantwoorden. In wezen zijn de afspraken die de partijen als de 'uitzuivering' benoemen, niets anders dan een manier om de prijs te bepalen voor dat wat zij wilden overdragen. Het voorwerp van de overdracht is namelijk de vennootschap met alles - maar ook niet meer dan dat - wat toelaat het evenement te organiseren, en dit op een manier dat de verkoper van de aandelen er op geen enkele manier nog bij betrokken of nodig is.

Auteur(-s):	*Stefaan Van Crombrugge*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1723*

Rechtbank/ Hof: *Hof van Beroep, Gent (2019/AR/1364)*
Uitspraak dd.: *17 november 2020*
Art./ Wetboek: *art. 90, WIB 92*

Het bijzonder forfait voor schepenen blijft toch overeind

De casus betreft een schepen die tegelijkertijd leraar was. Van zijn bezoldiging als schepen trok hij werkelijke beroepskosten af. Van zijn bezoldiging als leerkracht trok hij de gewone forfaitaire beroepskosten af. De fiscus vond dat die werkelijke beroepskosten als schepen op beide activiteiten betrekking hadden en liet dus enkel de aftrek toe van het gewone forfait op de bezoldiging als leraar en het bijzonder forfait op de bezoldiging als schepen. Anders dan de rechtbank, wijst het hof te Gent het bijzonder kostenforfait van schepenen niet zomaar af als illegaal. Klaarblijkelijk aanvaardt het dat bijzonder forfait als een administratieve tolerantie. Maar het roept wel de wetteksten en de rechtspraak van het Hof van Cassatie in om die tolerantie te beperken tot wat ze heel precies zegt.

Het Gentse beroepshof bevestigt in de eerste plaats de heersende mening dat een combinatie te maken van werkelijke en forfaitaire kosten niet toelaatbaar is. De wet, aldus de beroepsrechter, is in dat opzicht duidelijk. Maar het wijst er vervolgens meteen op dat de Administratie voorziet in een uitzondering op de regels voor burgemeesters, schepenen en voorzitters van OCMW's. Deze belastingplichtigen mogen van hun inkomsten uit hun mandaat een kostenforfait aftrekken zonder dat ze verdere bewijzen moeten verstrekken. Als deze mandatarissen nog andere bezoldigingen als loontrekkende genieten, worden op die beroepsinkomsten de gewone forfaitaire beroepskosten berekend, zonder de inkomsten uit hun mandaat in de berekeningsbasis op te nemen. Het bijkomend forfait kan volgens de Administratie altijd toegepast worden, ongeacht of de betrokkenen op hun andere bezoldigingen het forfait of de werkelijke beroepskosten toepassen. Aldus blijven drie mogelijkheden open:

- het wettelijk forfait voor de gewone werknemersbezoldigingen in combinatie met het bijzonder kostenforfait voor het mandaat als schepen;

- de werkelijke kosten voor de gewone werknemersbezoldigingen in combinatie met het bijzonder kostenforfait voor het mandaat als schepen;

- werkelijke beroepskosten voor beide bezoldigingen.

De door de Administratie ontwikkelde tolerantie biedt niet de mogelijkheid biedt om een combinatie te maken van de werkelijke kosten van het schepenmandaat en de forfaitaire kosten voor de andere werknemersbezoldigingen. Het hof te Gent geeft de belastingplichtige daar dan ook geen aanspraak op.

De uiteindelijke uitkomst van deze concrete zaak is voor de belastingplichtige in kwestie dezelfde als in eerste aanleg: hij verliest zijn proces, want hij wou iets dat de administratieve

tolerantie niet toelaat. Maar andere schepenen in ons land zullen wel opgelucht ademhalen, nu het hof te Gent de tolerantie zelf, zoals zij precies verwoord is, niet onderuithaalt.

Auteur(-s):	*Stefaan Van Crombrugge*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1726*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Gent*
Uitspraak dd.:	*12 oktober 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 51, WIB92*

Wanneer worden auteursrechten gebruikt voor het beroep?

De inkomsten verkregen uit "de cessie of de concessie van auteursrechten en naburige rechten, alsook van de wettelijke en verplichte licenties" (hierna: auteursrechten), worden aangemerkt als inkomsten uit roerende goederen en kapitalen. Onverminderd de toepassing van de voorheffingen, worden inkomsten van roerende goederen en kapitalen als beroepsinkomsten aangemerkt wanneer die goederen en kapitalen worden gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten. Maar in afwijking daarvan behouden auteursrechten hun hoedanigheid van roerende inkomsten, behalve indien en voor zover zij hoger liggen dan, voor het aj. 2022, na indexatie, 62.550 EUR. Van belang is, dat het overschrijden van deze grens enkel gevolgen heeft voor het deel dat de grens overschrijdt. Het gedeelte van de ontvangen auteursrechten dat niet hoger is dan 62.550 EUR behoudt onvoorwaardelijk het karakter van roerend inkomen (met de daarbij horende lage taxatie).

Het antwoord op de vraag of een auteursrecht wordt gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten, zodat het gedeelte van die inkomsten boven het grensbedrag als beroepsinkomen moet worden beschouwd, is zeer delicaat. Een opmerkelijk arrest van het Hof van Beroep van Gent is daar een illustratie van. Dat hof concludeerde in casu dat de auteursrechten die een regisseur-scenarist vanwege SABAM verkrijgt, geen beroepsmatig karakter hebben, ook al vloeien zij voort uit de (vennootschappelijke) exploitatie van werken die in opdracht gecreëerd werden. De auteursrechten werden immers niet zelf voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheid gebruikt…

Een regisseur-scenarist had een vennootschap opgericht om zijn auteursrechtelijk beschermde werken te creëren en te exploiteren. Voor de overdracht van de exploitatierechten had hij als auteur o.m. recht op 100% van de inkomsten uit de rechten die aan de auteur toegekend worden door een externe beheersmaatschappij, in casu SABAM. Daarnaast had hij ter vergoeding van concrete arbeidsprestaties, nl. de creatie van de auteursrechtelijk beschermde werken waarvan de rechten aan de vennootschap werden overgedragen, recht op een ten laste van de vennootschap toegekende bezoldiging.

Jaarlijks ontvangt de auteur persoonlijk vergoedingen van SABAM, dat zijn rechten ten overstaan van televisiezenders, bioscoopuitbaters en kabelbedrijven uitoefent. Dat bedrag overschrijdt het wettelijke grensbedrag. De fiscus beschouwt die vergoedingen als

beroepsinkomsten: naar diens mening wordt het auteursrecht waarin deze vergoedingen hun oorsprong vinden, door de auteur gebruikt voor het uitoefenen van zijn beroepswerkzaamheid. De auteur is het daar niet mee eens. De exploitatie van de auteursrechten gebeurt door mijn vennootschap: ikzelf heb de werken wel gecreëerd, maar heb ze zelf niet gebruikt voor het uitoefenen van mijn beroepswerkzaamheid, zo houdt hij vol. Het gaat dus niet om beroepsinkomsten; ook het gedeelte dat de voormelde grens overschrijdt, behoudt dus het karakter van een roerend inkomen. Het hof te Gent volgt hem in die redenering.

Er bestaat volgens het Gentse beroepshof een wezenlijk onderscheid tussen enerzijds, het 'gebruik' van de auteursrechten, waarover de auteur het vaderschap behoudt maar die hij in concessie geeft, door middel van de exploitatie van de producties en anderzijds, het creëren van diezelfde auteursrechten. Het creëren van auteursrechtelijk audiovisueel werk is één ding, maar de exploitatie ervan is iets anders. Waar de auteur, via zijn vennootschap, contractueel vergoed wordt voor dat creatiewerk op zich, volstaat dat nog niet om ooit uit de exploitatie van de daaruit ontstane auteursrechten een vergoeding te ontvangen. Dat zal slechts mogelijk zijn indien het tot een productie komt of de productie uitgebracht wordt. En vervolgens zal de omvang van de inkomsten nog afhangen van het eventuele succes van de productie. Dat de auteur in het kader van zijn beroepswerkzaamheid van scenarist/regisseur en van zaakvoerder van zijn vennootschap de auteursrechten gecreëerd heeft, betekent niet dat hij die auteursrechten voor de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid 'gebruikt(e)'. De creatie van het auteursrecht gaat noodzakelijk aan het 'gebruik' ervan vooraf. Voor de beroepswerkzaamheid van de auteur als scenarist/regisseur zijn de auteursrechten dus geen beroepsactiva, noch productiemiddelen; zij zijn het product zelf van die beroepswerkzaamheid.

Het hof besluit dat alle vergoedingen die de auteur van SABAM ontvangt uit hoofde van de exploitatie van de auteursrechten via zijn vennootschap en in contractuele samenwerking met productiehuizen, geen inkomsten zijn van roerende goederen die worden 'gebruikt' voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de auteur in kwestie. Een eenvoudig verband met de beroepsactiviteit volstaat niet voor de toepassing van het scharnierartikel.

Auteur(-s):	*Stefaan Van Crombrugge e.a.*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1726*
Rechtbank/ Hof:	*Hof van Beroep, Gent*
Uitspraak dd.:	*1 juni 2021*
Art./ Wetboek:	*art. 17, § 1, 5°; art. 37; WIB92*

III. RECHTSLEER

Ploegenarbeid: complexe regeling en strikte voorwaarden

Sinds 2004 kunnen ondernemingen waarvan de werknemers ploegen- of nachtarbeid verrichten, gebruik maken van een gedeeltelijke vrijstelling tot doorstorting van de bedrijfsvoorheffing. De vrijstelling is destijds ingevoerd om de competitiviteit van Belgische ondernemingen te verbeteren en als tegemoetkoming voor bijkomende kosten waarmee ondernemingen worden geconfronteerd omdat er in ploegen of ’s nachts wordt gewerkt. Zo is er niet altijd openbaar vervoer beschikbaar of kinderopvang, en moeten specifieke voorzieningen getroffen worden om dat te compenseren. De vrijstelling tot doorstorting bedraagt in principe 22,8% van de belastbare bezoldiging, en is onderworpen aan specifieke voorwaarden. Deze zijn zeer complex. Recente vonnissen van de rechtbanken van Hasselt en Brugge tonen nog maar eens aan dat ploegenarbeid toch niet altijd in aanmerking komt voor de vrijstelling en dat de voorwaarden strikt worden toegepast. De fiscus heeft ook al verschillende circulaires uitgevaardigd om toelichting te geven bij de diverse voorwaarden.

Ook maakt de vrijstelling de laatste tijd het voorwerp uit van specifieke controles. De aanleiding is een vernietigend rapport van het Rekenhof in 2019. Het Rekenhof onderzocht in welke mate de Staat grip houdt op de diverse vrijstellingen. Dat onderzoek bracht vele manco's m.b.t. het controlebeleid aan het licht. Daarvoor bestonden diverse redenen, zoals de complexiteit en onduidelijkheid van de wetgeving. Dat leidde ertoe dat bepaalde vrijstellingen gewoonweg niet werden gecontroleerd (bv. ploegen- en nachtarbeid tijdens een controleactie in 2018). De aanbevelingen van het Rekenhof waren duidelijk: alle vrijstellingen moeten worden gecontroleerd en zeker die met de hoogste kostprijs, nl. ploegen- en nachtarbeid en O&O. Die aanbeveling is bij de fiscus duidelijk niet in dovemansoren gevallen. Het aantal controles is in de periode 2017-2020 gestegen van bijna 900 naar meer dan 2.000.

Om recht te hebben op de vrijstelling, moet de werkgever ondermeer aantonen dat de werknemer tewerkgesteld is in een onderneming waarin ploegenarbeid wordt verricht. Dat is het geval als het werk in minstens twee ploegen van minstens twee werknemers wordt verricht, die hetzelfde werk verrichten zowel qua inhoud als qua omvang en elkaar in de loop van de dag opvolgen zonder onderbreking en zonder dat de overlapping meer bedraagt dan 1/4e van de dagtaak. Zodra de werknemer tijdens de betrokken maand minstens 1/3e van de arbeidstijd werd tewerkgesteld in zo'n systeem en een ploegenpremie ontvangt, kan de vrijstelling worden toegepast.

Auteur(-s): *Luk Cassimon*
Publicatie: *Fiscale Actualiteit, nr. 2021/38*

Wettelijke aanwas van onverdeeld of gemeenschappelijk vruchtgebruik: hoe zit het fiscaal?

Op 1 september 2021 is het nieuwe Boek 3 “Goederen” van het Burgerlijk Wetboek in werking getreden (op enkele uitzonderingen na) en hebben we afscheid genomen van het vroegere “boek II” zoals het in 1804 in ons BW was geïnstalleerd. Een zakelijk recht waaraan best wel wat wijzigingen zijn aangebracht, betreft het vruchtgebruik. Aan het principieel precaire karakter ervan is niet geraakt: het stopt nog steeds bij de dood van zijn titularis. Toch wordt het leven van de titularis als maximale duurtijd van het recht van vruchtgebruik in het nieuwe goederenrecht genuanceerd. Want in het geval van een onverdeeld of gemeenschappelijk vruchtgebruik – wat dus het bestaan van een vruchtgebruik op het hoofd van twee of meer personen veronderstelt – geeft het overlijden van een vruchtgebruiker aanleiding tot een aanwas ten voordele van de langstlevende(-n) van de vruchtgebruikers.

We zijn met z'n allen reeds lang vertrouwd met het beding van aanwas en de fiscale contouren ervan zijn bekend. Sinds kort bestaat er echter ook zoiets als “wettelijke aanwas” – een nieuw rechtsbeginsel in het onderdeel vruchtgebruik van ons nieuwe goederenrecht. Het is partijen echter toegestaan conventioneel af te wijken van het principe van de wettelijke aanwas. Als partijen dus wensen dat bij overlijden van één van de vruchtgebruikers zijn/haar vruchtgebruik uitdooft, waardoor de zogenaamde ‘elasticiteit’ van het eigendomsrecht ten voordele van de blote eigenaar(-s) speelt, dan kunnen ze daarin voorzien; bv. in de vestigingstitel van het vruchtgebruik. Of het ook opgenomen kan worden in een testament, is niet duidelijk. Dat zal de rechtspraak in de toekomst duidelijk moeten maken.

Blijft de vraag wat het fiscale regime is van de wettelijke aanwas in geval van onverdeeld of gemeenschappelijk vruchtgebruik. Dat er geen registratierechten op de wettelijke aanwas verschuldigd zijn, lijkt te verantwoorden. De wettelijke aanwas geeft immers in hoofde van de langstlevende van de vruchtgebruikers aanleiding tot een verkrijging krachtens de wet; het behoort tot de (ongeschreven) algemene principes van ons registratierecht dat verkrijgingen krachtens de wet geen aanleiding geven tot evenredige registratierechten. En erfbelasting/successierechten? Ook niet. Erfbelasting wordt immers niet automatisch geheven op alle goederen die overgaan ingevolge het overlijden maar enkel op wat overgaat op grond van erfrecht, testament of contractuele erfstelling. Een verkrijging die louter en alleen gebaseerd is op ons goederenrecht, is dus geen verkrijging die onderhevig is aan successierechten. Tenzij natuurlijk de wetgever er anders over beslist door het expliciet te gaan belasten. Het Vlaams Gewest heeft dat – in tegenstelling tot het Brussels en Waals gewest – gedaan met het wettelijk toegekend opvolgend vruchtgebruik. Afwachten, dus, of dit ook voor de wettelijke aanwas gebeuren gaat.

Auteur(-s):	*Eric Spruyt*
Publicatie:	*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/37*
Bron:	*Parl.St. Kamer 2019-20, nr. 55-173/4, 41-42*
Art./ Wetboek:	*art. 3.141 lid 4; BW*

Nieuw Frans-Belgisch dubbelbelastingverdrag: wat wijzigt er?

Het huidige dubbelbelastingverdrag tussen België en Frankrijk dateert reeds van 1964. Dat er een update zou volgen, mag dan ook niet verbazen. Beide landen zijn er na lange onderhandelingen in geslaagd een compromis te vinden over een nieuwe tekst. Zoals kon worden verwacht, is de nieuwe verdragstekst op veel vlakken in overeenstemming met het recentste OESO-Modelverdrag (2017). Het nieuwe verdrag volgt de opbouw van het OESO-Modelverdrag en vangt aan met de sinds het multilateraal instrument ('MLI') gekende preambule. De Nederlandse tekst wijkt er op één punt enigszins van af. Waar in artikel 6 van de niet-officiële Nederlandse MLI-tekst wordt gesteld dat “treaty shopping” moet worden vermeden, is dat in het nieuwe verdrag “fiscale shopping” geworden. In de Franse versie gebruiken zowel het MLI als het nieuwe verdrag dezelfde bewoording (“chalandage fiscal”).

Het oude verdrag had enkel betrekking op inkomstenbelastingen. Weinig verwonderlijk worden nu ook vermogensbelastingen aan het toepassingsgebied toegevoegd. Het gaat om belastingen geheven over het gehele vermogen of over bestanddelen van het vermogen, inclusief eventuele "belastingen naar waardevermeerderingen". Zoals bekend, kent België nog geen algemene vermogensbelasting, maar zijn er wel enkele belastingen die bepaalde bestanddelen van het vermogen treffen. In ieder geval is het verdrag wat België betreft met name van toepassing op de vier inkomstenbelastingen en de onroerende voorheffing, met inbegrip van de voorheffingen en de opcentiemen daarop. Opmerkelijk is dat de jaarlijkse taks op de effectenrekeningen (JTER) hier niet met name wordt vermeld. Dit heeft wellicht te maken met het feit dat de taks nog niet bestond ten tijde van de finalisering van de tekst.

Het dividendartikel vertoont eveneens een aantal markante wijzigingen. Een eerste die budgettair ook nadelig is voor de Belgische Schatkist, is de verlaging van de maximale belasting die de bronstaat mag inhouden. Onder het huidige verdrag bedraagt die 15%. In het nieuwe verdrag wordt het maximum verlaagd naar 12,8%. Dat komt overeen met het huidige in Frankrijk geldende tarief. Voor een Belgische rijksinwoner die een Frans dividend ontvangt, wijzigt de Franse bronheffing dan ook niet. Omgekeerd zal de Belgische Schatkist op Belgische dividenden die aan een Frans rijksinwoner worden uitgekeerd 2,2% minder roerende voorheffing mogen inhouden (12,8 i.p.v. 15%). Dit tarief geldt ook als de genieter van het dividend een vennootschap is.

De regeling inzake meerwaarden op aandelen is een belangrijke nieuwkomer. Niet louter omdat de heffingsbevoegdheid over meerwaarden op aandelen van onroerendgoedvennootschappen - zoals doorgaans het geval is voor Franse SCI's - nu duidelijk geregeld wordt, maar ook omdat een specifieke bepaling wordt ingevoerd voor belangrijke deelnemingen.

Auteur(-s):	*Rik Smet & Bernard Peeters*
Publicatie:	*Fiscoloog, nr. 1726*
Bron:	*dubbelbelastingverdrag dd. 9 november 2021*